LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Tax newsletter n. 5 – maggio 2022

Edizione a cura dell'Avv. Emilio Costarella e del dott. Luca Ielapi

1. **Conversione in legge del Decreto Energia.** **pag. 2**
2. **L'assenza di danno all'Erario "chiama" la sola violazione formale.** **pag. 4**
3. **Bonus R&S: non è necessaria la novità in termini assoluti.** **pag. 5**
4. **Aiuti Covid: dal 28 aprile 2022 la presentazione delle autodichiarazioni.** **pag. 6**

1. Conversione in legge del Decreto Energia.

Il rischio di avvitamento della ripresa economica faticosamente avviata in era post-pandemica (o quasi) ha indotto l'esecutivo ad una fitta ridda di provvedimenti veicolati dal d.l. 01/03/2022, n. 17 (c.d. Decreto Energia) convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, L. 27 aprile 2022, n. 34.

Le misure, attesa la concretezza della nuova crisi che sta interessando, seppur con differenze di intensità tra i vari settori, l'intera congiuntura economica a causa del conflitto bellico tra Russia e Ucraina, non possono che essere salutate con favore.

Si propone una panoramica dei principali provvedimenti adottati con lo specifico obiettivo di tamponare le perdite da rincaro dei prezzi.

L'art. 1 del Decreto Energia, per ottenere la riduzione degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico, prevede l'azzeramento, per il secondo trimestre 2022, delle aliquote relative agli oneri generali di sistema.

Le utenze interessate sono quelle:

- domestiche e non domestiche in bassa tensione, per altri usi, con potenza disponibile fino a 16,5 kW;
- con potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, anche connesse in media e alta/altissima tensione o per usi di illuminazione pubblica o di ricarica di veicoli elettrici in luoghi accessibili al pubblico.

In forza **dell'art. 2** ed in deroga alla normativa generale, si registra l'assoggettamento all'Iva con aliquota del 5% delle somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali con riguardo ai mesi aprile, maggio e giugno 2022.

L'**articolo 4** interviene a favore delle imprese energivore riconoscendo un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, a - seppur parziale - compensazione dei maggiori oneri sostenuti.

Il credito d'imposta è maturato dalle imprese che – nel primo trimestre 2022 - hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa; è riconosciuto un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022.

Il credito d'imposta, inoltre:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

In via simmetrica rispetto all'art. 4, l'**art. 5** riconosce il credito d'imposta a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale nel secondo trimestre solare dell'anno 2022 per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici qualora il prezzo di riferimento del gas naturale abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Il credito d'imposta per le imprese "gasivore", pari al 15% della spesa sostenuta, anche in tal caso:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

2. L'assenza di danno all'Erario "chiama" la sola violazione formale.

E' sempre conveniente fare menzione dell'inserimento, nel panorama della giurisprudenza, di quei tasselli che contribuiscono a rinsaldare i principi posti a tutela dei diritti del contribuente, specialmente se prodotti dalle preminenti commissioni tributarie.

L'occasione è offerta dal deposito della sentenza n. 571/2022 della Commissione tributaria provinciale di Milano che ha il merito, non scontato, di ricondurre l'applicazione delle sanzioni in ambito Iva nella corretta *ratio* dettata dalla legislazione eurounitaria, così come interpretata dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea.

L'oggetto del contendere originava da un avviso di accertamento con riguardo al periodo di imposta 2014, emesso dall'Agenzia delle Entrate nel 2019 per il recupero dell'Iva illegittimamente detratta; la notifica dell'atto *de quo* avveniva nonostante, nel corso del 2017, la Società avesse provveduto, a presentare apposita dichiarazione integrativa dalla quale risultava un minore importo di Iva detraibile, così riducendo il credito non ancora rimborsato, ed a pagare l'importo di euro 250,00 previsto a sanzione delle violazioni formali.

Le ragioni del contribuente vanno ricercate, secondo i giudici, nel principio secondo cui non è sanzionabile – se non con l'applicazione della sanzione correlata alla violazione di tipo meramente formale – chi non rechi alcun danno all'Erario; circostanza, questa, verificatasi nel caso di specie in quanto la Società, ravvedendosi, aveva provveduto alla riduzione del proprio credito Iva che, non essendo ancora stato rimborsato, non aveva minimamente intaccato – neanche in via provvisoria – gli interessi dell'Amministrazione finanziaria.

3. Bonus R&S: non è necessaria la novità in termini assoluti.

Ai fini della fruizione del credito d'imposta relativo a investimenti in ricerca e sviluppo (**Credito d'imposta R&S**) deve ritenersi sufficiente che l'impresa abbia innovato le proprie tecnologie o processi produttivi, non essendo necessario che si tratti di una novità in termini assoluti per la totalità dei fruitori.

A stabilirlo è la Commissione tributaria regionale della Valle d'Aosta con la sentenza n. 22, depositata il 21.4.2022.

La questione trae origine dall'utilizzo da parte di una società del Credito d'imposta R&S, così come previsto dall'art. 3 del d.l. n. 145/2013.

In particolare, la società impugnava l'atto emesso nei suoi confronti dall'Agenzia delle Entrate e avente ad oggetto il recupero per l'anno d'imposta 2016 del credito d'imposta R&S. L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio per la reiezione del ricorso, sostenendo che le attività della contribuente si sarebbero sostanziate nell'applicazione di moderne tecnologie già note e già introdotte nel settore di appartenenza, quindi non di innovazioni per la totalità dei fruitori, requisito previsto dal c.d. Manuale di Frascati.

La CTP di Aosta accoglieva il ricorso, ritenendo sussistenti i presupposti di legge del credito d'imposta in contestazione, utilizzato dalla contribuente in compensazione.

L'Amministrazione finanziaria interponeva appello avverso la sentenza di primo grado, per la riforma della decisione, lamentando un'errata applicazione della norma. Secondo l'Agenzia, il riferimento al Manuale di Frascati era da sempre implicito, tant'è che i recenti interventi normativi, tra cui anche la recente sanatoria, si limitano a regolamentare e interpretare le pregresse disposizioni già in vigore.

La Commissione ha confermato la sentenza di prime cure, rigettando l'appello dell'Ufficio.

Sul punto, i giudici hanno rilevato che gli investimenti effettuati dalla contribuente riguardavano soluzioni innovative per la realtà aziendale della società.

Il Collegio, richiamando quanto stabilito dalla CTR dell'Emilia Romagna con sentenza n. 307/4/21 del 1.3.2021, ritiene condivisibile, nel valorizzare *ratione temporis* la sufficienza di un obiettivo *quid pluris* dell'investimento, che "*Il credito di imposta è certamente finalizzato a favorire le imprese che si impegnano nella ricerca, ma il concetto di ricerca e innovazione non può essere ingessato: le agevolazioni devono tenere conto della progettazione industriale e del miglioramento dell'offerta premiando le imprese che investono in tecnologia e ricerca. Nel caso di specie, la ricerca effettuata dalla società non può essere declassata a semplice ammodernamento produttivo, ma deve essere considerato investimento verso una nuova tipologia di processo finalizzato a ottimizzare così i tempi e gli sfridi e al tempo stesso a rendere più veloce e competitiva la risposta dell'impresa sul mercato e a produrre prezzi adeguati a nuove richieste*".

Il Collegio giudicante della Valle D'Aosta ha così ritenuto che la diversa disciplina sopravvenuta, trovi applicazione anche all'esercizio in contestazione. Ferma la necessità, fatta propria dal Legislatore, di definire i confini del credito d'imposta, ma per un'applicazione retroattiva, la norma doveva essere qualificata di interpretazione autentica e/o innovativa con valore retroattivo.

4. Aiuti Covid: dal 28 aprile 2022 la presentazione delle autodichiarazioni.

I contribuenti che hanno beneficiato degli aiuti Covid dovranno verificare e dichiarare, con atto notorio o dichiarazione sostitutiva dello stesso (di seguito, anche la "**Dichiarazione**"), il rispetto della disciplina UE sugli aiuti di Stato e il rispetto dei massimali previsti dalla sezione 3.1. "*Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali*" e 3.12 "*(...) costi fissi non coperti (...)*".

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 143438/2022, stabilisce le modalità, i termini di presentazione e il contenuto dell'autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 *C(2020) 1863 final*, recante il "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19*", come modificate con la Comunicazione C(2021) 564 del 28.1.2021, nonché definizione delle modalità di restituzione ai sensi dell'art. 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze dell'11.12.2021 e modalità tecniche con cui l'Agenzia delle entrate rende disponibili ai Comuni le autodichiarazioni presentate dagli operatori economici.

1. Modalità e termini per l'invio della dichiarazione.

La Dichiarazione dovrà essere presentata con modalità telematiche, utilizzando il modello dell'Agenzia, da tutti gli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuti indicate all'art. 1, comma 13 e seguenti del d.l. n. 41/2021.

In particolare, la dichiarazione, che potrà essere effettuata a partire dal 28.4.2022 al 30.6.2022, può essere presentata mediante:

a) il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate;

b) i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle specifiche tecniche allegate al provvedimento.

A seguito della presentazione della Dichiarazione, è rilasciata entro 5 giorni una ricevuta che ne attesta la presa in carico ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la Dichiarazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Per i contribuenti che si avvalgono della definizione agevolata di cui all'art. 5, commi da 1 a 9, del d.l. n. 41/2021, il termine è il 30.6.2022 o, se successivo, entro i 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata.

Sono esonerati dalla presentazione della Dichiarazione:

a) i soggetti che non hanno usufruito di una delle misure indicate all'interno dell'art. 1, comma 13, pur avendo ricevuto altri aiuti comunque classificati nelle sezioni 3.1 "*Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali*" e 3.12 "*(...) costi fissi non coperti (...)*" del Temporary framework;

b) i soggetti che hanno già reso una dichiarazione sostitutiva per avere accesso ad alcune misure e purché il beneficiario, successivamente, non abbia usufruito di ulteriori aiuti tra quelli indicati nell'art. 1, comma 13.

Nel calcolo dei massimali, per monitorare gli aiuti Covid, si deve tener conto delle relazioni di controllo rilevanti per la definizione di "impresa unica", così come previsto sia dall'art. 1, comma 17, del d.l. n. 41/2021 sia dall'art. 3 comma 4, del d.m. dell'11.12.2021 e ora confermato dall'Agenzia nelle istruzioni al modello.

Per quanto attiene gli importi eccedenti i massimali, questi potranno essere restituiti volontariamente dal beneficiario o sottraendoli da aiuti ricevuti successivamente per i quali vi sia capienza nei relativi massimali. I massimali stabiliti dalle rispettive Sezioni 3.1 e 3.12 del Quadro sono cumulabili.

Infine, il beneficiario può usufruire alternativamente, per la medesima misura, sia della Sezione 3.1. che della Sezione 3.12, allocando una quota parte dell'aiuto ricevuto in entrambe le sezioni purchè si tratti di misure indicate nell'art. 1, comma 13.

Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.
Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione "personalizzata" con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.

La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.

LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

PROF. AVV. UMBERTO LA COMMARA
Patrocinante in Cassazione
AVV. ROBERTA DOROTEA ROSCIGNO
AVV. EMILIO COSTARELLA
AVV. MARIA PAOLA FERRARO
AVV. FABIO MASSIMO MENDELLA

AVV. STEFANIA LUPINI
Patrocinante in Cassazione
AVV. ANGELA BRUNO
AVV. BARBARA RAMPINI
AVV. ALESSANDRO FINOCCHIARO

DOTT. VALENTINA LUPI
DOTT. FRANCESCO SANTORI
DOTT. GIANLUCA ROLLO
DOTT. MATTIA CATALDO
RAG. BARBARA STELLA
RAG. STEFANIA LOMBINO

OF COUNSEL:
AVV. GIANFRANCO PUOPOLO
DOTT. FABRIZIO FIORITO
DOTT. ALBERTO NENCHA
DOTT. ASCANIO SALVIDIO

TRAINEES:
DOTT. LUCA IELAPI
DOTT. ROBERTO JANIRI